Matrah artırımında tarh zamanaşımı

MAHKEME	KARAR TARİHİ	SONUÇ
Danıştay 9. Daire	07.10.2025	Kısmen Bozma

ESAS NO	KARAR NO	İLGİLİ HÜKÜMLER
2023/8128	2025/4072	VUK 113, VUK 114, VUK 339, VUK 353/1, 7326 s. K. 5, 7326 s. K. 9/14

ÖZET

Matrah artırımı taksitlerini ödemeyen mükellef hakkında 2016 yılı için yapılan cezalı KDV tarhiyatı 24.01.2022'de tebliğ edilmiştir. Daire, 7326 s. K. m.9/14'ün matrah artırımını kapsamadığını, zamanaşımının 31.12.2021'de dolduğunu belirterek kararın ret kısmını bozmuştur.

Bu kararın özeti ve değerlendirmesi
savun.av.tr/matrah-artiriminda-tarh-zamanasimi-danistay-2025-4072/ →

Karar metni

Adalet Bakanlığı Bedesten sisteminde yayımlandığı hâliyle, değiştirilmeden aktarılmıştır. Taraf adları kaynakta anonimdir.

Danıştay 9. Daire Başkanlığı — 2023/8128 E. , 2025/4072 K.

"İçtihat Metni"

T.C.

DANIŞTAY

DOKUZUNCU DAİRE

Esas No : 2023/8128

Karar No : 2025/4072

TEMYİZ EDENLER : 1-(DAVACI) ... Grup Madencilik İnş. Pet. Nak. Ltd. Şti.

VEKİLİ : Av. ...

2-(DAVALI) ... Vergi Dairesi Müdürlüğü-...

VEKİLİ : Av. ...

İSTEMİN KONUSU : ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının, taraflarca temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ:

Dava konusu istem: Davacı şirket adına, bir kısım alış faturalarının sahte olduğundan bahisle düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak re'sen tarh edilen 2016/Nisan-Haziran, Ağustos-Aralık dönemlerine ilişkin katma değer vergisi ile tekerrür hükümleri uygulanmak suretiyle kesilen üç kat vergi ziyaı cezası ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/1. maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemine ilişkindir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla; davacıya fatura düzenleyen mükellefler hakkında düzenlenen vergi tekniği raporlarındaki tespitlerin değerlendirilmesinden; davacının 7326 sayılı Kanun kapsamında yapılandırmaya başvurduğu ve taksitleri ödememesi üzerine tecilin iptal edildiği dikkate alınarak, dava konusu cezalı tarhiyatların zamanaşımına uğramadığı görülmüş olup, işin esasına geçilerek, alınan faturaların herhangi bir mal teslimine dayanmayan sahte faturalar olduğu sonucuna ulaşılmış olmakla birlikte, söz konusu faturaların incelemeye ibraz edilmediği dikkate alınarak, sahte belgelerde yer alan katma değer vergisi indirimleri reddedilmek suretiyle yapılan dava konusu üç kat vergi ziyaı cezalı katma değer vergisi tarhiyatlarında hukuka aykırılık bulunmadığı; vergi ziyaı cezalarının tekerrür hükümleri uygulanmak suretiyle arttırılan kısımları yönünden, tekerrüre dayanak alınan cezanın 2016/Ekim-Aralık dönemine ilişkin olduğu, cezanın 14/09/2020 tarihinde elektronik tebligat usulüyle tebliğ edilerek kesinleştiği, söz konusu cezanın kesinleşmesini takip eden 2021 yılının başından itibaren 5 yıl içinde işlenen fiiller nedeniyle kesilecek vergi ziyaı cezalarında tekerrür hükümleri uygulanabileceğinden, 2016 yılında işlenen fiile ilişkin davacı adına kesilen cezalara tekerrür hükmünün uygulanmasında hukuka uygunluk bulunmadığı; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/1. maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezası yönünden ise, Yasada aranılan şartlar uyuşmazlıkta oluşmadığından hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle davanın kısmen kabulüne kısmen reddine, vergi ziyaı cezasının tekerrür nedeniyle artırılan kısmı ile özel usulsüzlük cezasının kaldırılmasına karar verilmiştir.
Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: İstinaf başvurusuna konu Vergi Mahkemesi kararının hukuka ve usule uygun olduğu ve taraflarca ileri sürülen iddiaların söz konusu kararın kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği belirtilerek istinaf başvurularının reddine karar verilmiştir.

TEMYİZ EDENLERİN İDDİALARI:

DAVACININ İDDİALARI: 2016 yılı vergi ve cezalarının tarh zamanaşımına uğradığı, hakkında düzenlenen vergi inceleme raporunda somut bilgi ve belgelere dayanmaksızın, gerekli incelemeler yapılmadan sahte belge kullandığının iddia edildiği, mal alımlarının çek ile yapıldığı, ödemeye ilişkin belgelerin de kanuni defterlere kayıt edildiği, eksik incelemeye dayalı vergi inceleme raporu uyarınca yapılan tarhiyatın hukuka aykırı olduğu iddiasıyla kararın aleyhe olan kısmının bozulması istenilmektedir.

DAVALININ İDDİALARI: Davacının 2016 yılında sahte olduğu tespit edilen faturaları yasal defterlerine kayıt ettiği, hakkında sahte belge düzenleme yönünden rapor bulunan şirketlerden sahte faturalar aldığı ve bu faturalardaki katma değer vergilerini indirim konusu yaptığından, dava

konusu vergi ve cezaların hukuka uygun olduğu iddiasıyla kararın aleyhe olan kısmının bozulması istenilmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMALARI: Taraflarca savunma verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİNİN DÜŞÜNCESİ: Temyiz istemlerinin reddi ile usul ve yasaya uygun olan Bölge İdare Mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE:

MADDİ OLAY: Davacı şirket adına, bir kısım alış faturalarının sahte olduğundan bahisle düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak re'sen tarh edilen 2016/Nisan-Haziran, Ağustos-Aralık dönemlerine ilişkin katma değer vergisi ile tekerrür hükümleri uygulanmak suretiyle kesilen üç kat vergi ziyaı cezası ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/1. maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istenilmektedir.

İLGİLİ MEVZUAT: 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 113. maddesinde zamanaşımı; süre geçmesi suretiyle vergi alacağının kalkması olarak tanımlanmış, 114. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında ise vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlıyarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergilerin zamanaşımına uğrayacağı, şu kadar ki, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulmasının zamanaşımını durduracağı, duran zamanaşımının mezkûr komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren kaldığı yerden işlemeye devam edeceği, ancak işlemeyen sürenin her hâl ve takdirde bir yıldan fazla olamayacağı hükmü yer almaktadır.

7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun'un "Kapsam ve Tanımlar" başlıklı 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; Bu Kanun hükümlerinin hangi amme alacakları hakkında uygulanacağı bentler halinde sayılmış olup, 3'üncü fıkrasında ise; bu Kanunun, bazı alacakların yapılandırılmasına ilişkin hükümler ile bazı kanunlarda değişiklik yapılması ve yeni hükümler ihdasına ilişkin hükümleri kapsadığı, 9. maddesinin 14. fıkrasında; bu Kanunun 4 üncü maddesinin onuncu fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendi kapsamında beyan edilen vergilere, ödeme yönünden şartların ihlali hâlinde, kesilmesi gereken vergi cezaları için 213 sayılı Kanunun 374 üncü maddesinde yer alan zamanaşımı süreleri ile bu Kanun kapsamındaki alacaklarla ilgili olarak mevzuatlarında yer alan özel hükümler saklı kalmak kaydıyla taksit ödeme süresince zamanaşımı süreleri işlemeyeceği, aynı Kanunun "inceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemler" başlıklı 4 üncü maddesinin onuncu fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendinde; bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak bu Kanunun yayımı tarihini izleyen ikinci ayın sonuna kadar, 213 sayılı Kanunun 371 inci maddesine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammı yerine bu Kanunun yayımı tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak

tutarın; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla pişmanlık zammı ve vergi cezalarının tamamının tahsilinde vazgeçileceği düzenlemesine yer verilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Dosyanın incelenmesinden; davacı tarafından 2016 yılı ile ilgili olarak 7326 sayılı Kanun kapsamında yapılan matrah artırımı sonucu tahakkuk eden vergilerin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmediğinden bahisle taksit ödeme süresince işlemeyen sürenin tarh zamanaşımı süresinin hesabında işlemeyen süre olarak dikkate alınması suretiyle ve 7326 sayılı Yasa hükümlerinin ihlalinden sonra başlanılan inceleme neticesinde ... tarih ve ... sayılı vergi inceleme raporu uyarınca davacı adına 2016/Nisan-Haziran, Ağustos-Aralık dönemlerine ilişkin cezalı katma değer vergisi tarhiyatı ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/1. maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezasının kesildiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden mükellefler tarafından matrah artırımında bulunulması ve tahakkuk eden vergilerin anılan Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmesi halinde, kendileri hakkında artırımda bulunulan yıllar için vergi incelemesi ve bu yıllara ilişkin olarak tarhiyat yapılamayacak olup, matrah artırımı nedeniyle tahakkuk eden vergilerin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmemesi halinde ise tarh zamanaşımı süresi içerisinde olmak kaydıyla artırımda bulunulan yıllar için vergi incelemesi ve inceleme sonucunda tarhiyat yapılmasında bir engel bulunmadığı, davacı tarafından 2016 yılı ile ilgili olarak 7326 sayılı Kanun kapsamında tahakkuk eden vergilerin Kanunda öngörülen süre ve şekilde ödenmediğinden bahisle taksit ödeme süresince işlemeyen süre tarh zamanaşımı süresinin hesabında işlemeyen süre olarak dikkate alınarak ... tarih ve ... sayılı vergi inceleme raporu uyarınca davacı adına 2016/Nisan-Haziran, Ağustos-Aralık dönemlerine ilişkin katma değer vergisi ile tekerrür hükümleri uygulanarak arttırılan üç kat vergi ziyaı cezası ve aynı yıl için 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/1. maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmişse de, 7326 sayılı Kanun kapsamında matrah artırımında bulunan davacının tahakkuk eden vergileri öngörülen süre ve şekilde ödememesinin hakkında artırımda bulunulan 2016 yılı için vergi incelemesi yapılmasına mani teşkil etmeyeceği, ancak bu incelemenin tarh zamanaşımı süresi içerisinde yapılması gerektiği, anılan Kanun'un 9'uncu maddesinin 14'inci fıkrasında yer alan "..... bu Kanun kapsamındaki alacaklarla ilgili olarak mevzuatlarında yer alan özel hükümler saklı kalmak kaydıyla taksit ödeme süresince zamanaşımı süreleri işlemeyeceği" hükmünün, 7326 sayılı Kanun'un "Kapsam ve Tanımlar" başlıklı 1'inci maddesi dikkate alındığında 5'inci maddesinde düzenlenen matrah artırımı hükümleri bakımından uygulama kabiliyetinin olmadığı ve dolayısıyla matrah artırım hükümlerini kapsamadığı, vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergilerin zamanaşımına uğrayacağı yönündeki açık hüküm karşısında 2016 yılı ile ilgili olarak önerilen vergi ve cezaların tarh zamanaşımı süresinin dolduğu 31/12/2021 tarihine kadar tarh ve tebliğ edilmesi gerekirken tarh zamanaşımı süresi sona erdikten sonra 24/01/2022 tarihinde tebliğ edilen dava konusu tarhiyatın üç kat vergi ziyaı cezalı katma değer vergisinde ve Bölge İdare Mahkemesi kararının bu kısmında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.
Diğer taraftan davalı idarenin, vergi ziyaı cezasının tekerrür nedeniyle artırılan kısmı ile 213 sayılı

Vergi Usul Kanunu'nun 353/1. maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasına yönelik temyiz başvurusunun da bu gerekçeyle reddedilmesi gerekmektedir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

Davacının temyiz isteminin kabulüne, davalının temyiz isteminin gerekçeli reddine,

... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının davanın reddine ilişkin kısmı yönünden BOZULMASINA, kalan kısmının yukarıda yazılı gerekçeyle ONANMASINA,

Bozulan kısım hakkında yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesine gönderilmesine, 07/10/2025 tarihinde kesin olarak oybirliğiyle karar verildi.